



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15-07-2019

Αριθμός απόφασης:1717

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 18/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της με αρ./07-2-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ./07-2-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/07-02-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€, για τη μη διαφύλαξη της Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής (Φ.Τ.Μ.) της επιχείρησής του, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 του Ν.4337/2015, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 παρ. ε' του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. τη με αριθμ. πρωτ./14-01-2019 υπεύθυνη δήλωση, σύμφωνα με την οποία στις 04/01/2019 άγνωστοι δράστες εισήλθαν στο κατάστημα κρεοπωλείο που διατηρεί επί της οδού και αφαίρεσαν την ταμειακή μηχανή με αριθμό μητρώου και μοντέλο MIRKA. Παράλληλα, προς απόδειξη των ανωτέρω, προσκόμισε στη φορολογική αρχή το με αρ.πρωτ...../92/10107-α/09-01-2019 απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων-Συμβάντων-Συλλήψεων-Συστάσεων και Παραπόνων της 05-01-2019 του Τμήματος Ασφαλείας, καθώς και το από 20-10-2018 συμβόλαιο προληπτικής επιτήρησης με περιπολικό και τοποθέτησης συναγερμού με την εταιρεία SECURITY. Στη συνέχεια, διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχουν λόγοι ανωτέρας βίας, όπου κρίθηκε ότι ο προσφεύγων δεν έδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της ανωτέρω Φ.Τ.Μ. και του καταλογίστηκε για την εν λόγω παράβαση πρόστιμο ως μη συμμόρφωση στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, για τους παρακάτω λόγους :

- Η απώλεια της ταμειακής μηχανής οφείλεται αποκλειστικά σε λόγους ανωτέρας βίας, όπως αποδεικνύεται από το απόσπασμα του βιβλίου συμβάντων του Τμήματος Ασφαλείας, καθώς ο ίδιος έλαβε όλα τα επιβαλλόμενα μέτρα επιμελείας και ασφάλειας, όπως προκύπτει και από το προσκομιζόμενο συμβόλαιο προληπτικής επιτήρησης με περιπολικό και τοποθέτησης συναγερμού με την εταιρεία SECURITY.
- Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί καθώς είναι πλημμελώς αιτιολογημένη δεδομένου ότι δεν αναφέρει για ποιο λόγο τα ληφθέντα μέτρα ασφαλείας δε συνιστούν δέουσα επιμέλεια.

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν.4337/2015 ορίζεται : «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. 2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών από την λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1252/20.11.2015 με την οποία παρέχονται διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62), ως μη συμμόρφωση στις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις θεωρείται, επίσης, η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω ΠΟΛ, ως περίπτωση ανωτέρας βίας, γενικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιαδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο έκτακτο ή εξαιρετικής φύσεως γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ) ή όχι.

Επειδή, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το άρθρο 3 παρ. 3 του Ν.4337/2015 ορίζεται ότι : «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται

πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: η. δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

.....
2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1...».

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992, ΣτΕ 935/1977) είχε κριθεί στο παρελθόν, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ' αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, για τη θεμελίωση της αμέλειας απαιτείται η διαπίστωση ότι δεν καταβλήθηκε από τον δράστη η επιμέλεια που απαιτείται κατά κρίση αντικειμενική, την οποία κάθε συνετός άνθρωπος οφείλει να επιδείξει κάτω από τις ίδιες πραγματικές περιστάσεις με βάση τους νομικούς κανόνες και συνθήκες και την κοινή πείρα και λογική.

Επειδή σε περιπτώσεις καταστροφών ή κλοπών, οι εν γένει καταστροφές ή απώλειες πρέπει να τεκμηριώνονται από εκθέσεις ή βεβαιώσεις αρμόδιας δημόσιας αρχής.

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με το με αρ.πρωτ./92/10107-α/09-01-2019 απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων-Συμβάντων-Συλλήψεων-Συστάσεων και Παραπόνων της 05-01-2019 του Τμήματος Ασφαλείας, στις 05-01-2019 ο προσφεύγων κατήγγειλε ότι την 04-01-2019 και ώρα 3:30 άγνωστος-άγνωστοι δράστες εισήλθαν στο κατάστημά του και αφαίρεσαν την ταμειακή μηχανή. Το συρτάρι της ταμειακής μηχανής ανευρέθη, από αστυνομικούς της υπηρεσίας, σε κάδο απορριμμάτων πλησίον του καταστήματος. Άγνωστος-άγνωστοι δράστες αναζητούνται.

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη άμεσα στην αγορά νέας φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου, όπως προκύπτει και από το υπ' αριθμ...../07-01-2019 τιμολόγιο πώλησης φορολογικών μηχανισμών του με ΑΦΜ:.....

Επειδή, επιπροσθέτως ο προσφεύγων προσκομίζει το από 20-10-2018 και με χρονική διάρκεια ισχύος τριών ετών, συμβόλαιο προληπτικής επιτήρησης με περιπολικό και τοποθέτησης

συναγερμού με την εταιρία SECURITY-..... Βασίλειος για την επαγγελματική εγκατάσταση-Κρεοπωλείο του προσφεύγοντα επί της οδού

Επειδή, η συγκεκριμένη επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντα φυλάσσονταν για το μήνα Ιανουάριο του έτους 2019 από την ως άνω εταιρία φύλαξης, όπως προκύπτει και από το υπ' αριθμ...../23-01-2019 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών της εταιρίας SECURITY-..... Βασίλειος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ.3 του ν.4174/2013: *«Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν τη έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»*

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπόψη το ανωτέρω απόσπασμα από το Βιβλίο Αδικημάτων-Συμβάντων-Συλλήψεων-Συστάσεων και Παραπόνων της 05-01-2019 του Τμήματος Ασφαλείας, καθώς και το από 20-10-2018 συμβόλαιο προληπτικής επιτήρησης του καταστήματός του με την εταιρία SECURITY, προέβη στο συμπέρασμα, χωρίς να αιτιολογείται επαρκώς, ότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξη της Φ.Μ.Τ. και του καταλόγισε πρόστιμο για τη μη διαφύλαξή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν αποδεικνύεται αμέλεια από την πλευρά του προσφεύγοντος για τη διαφύλαξη της εν λόγω Φ.Τ.Μ., καθώς ο προσφεύγων έλαβε όλα τα προβλεπόμενα μέτρα ασφάλειας του καταστήματός του και κατ'επέκταση της φορολογικής ταμειακής μηχανής. Επιπλέον, ο προσφεύγων προέβη αμελλητί στην ενημέρωση της φορολογικής αρχής για την απώλεια λόγω κλοπής της εν λόγω Φ.Τ.Μ. εντός σύντομου χρονικού διαστήματος (εντός 10 ημερών) από την πραγματοποίησή του συμβάντος.

Επομένως, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προσκομιζόμενα έγγραφα και την από 30-01-2019 έκθεση ελέγχου Ν 4308/2014 (ΕΛΠ) της Δ.Ο.Υ. και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η οποία επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/03/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της με αριθμό/07-02-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για λόγους ανωτέρας βίας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

Υπ'αριθμ...../07-02-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ:0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της